

IFRS エンドースメント後の 台湾会計基準設定主体の役割

仲尾次 洋子

I 研究の背景と目的

企業の経済活動の急速なグローバル化のもと、各国において、国際財務報告基準（IFRS）の適用が進められている。日本においては、IFRS 適用を見直す議論が重ねられたものの、IFRS の強制適用は見送られ、日本基準、米国基準、IFRS 及び修正国際基準（JMIS）が併存する現状にある。とはいえ、日本取引所グループによれば、2023年12月末現在、IFRS 適用済会社数266社、IFRS 適用決定会社数11社と、2010年3月にIFRSの任意適用が容認されてから増加の一途をたどっている。

このような状況において、台湾では、2013年度から段階的に公開企業に対してIFRSに準拠した財務諸表の作成が義務化され、2017年からはIFRSの公表や改定に伴い個別基準ごとに承認するエンドースメントが採用されている。世界においてIFRSを要求または容認する法域数は150法域以上に及ぶが、そこで浮かび上がる重要な論点の一つとして、IFRS適用後の会計基準設定主体の役割が挙げられる。IFRSを適用した台湾会計基準設定主体である会計研究発展基金会（会計研究発展基金会、ARDF）の役割として、IFRSのエンドースメント手続き¹⁾、対象企業等に対するIFRS適用支援、国際会計基準審議会（IASB）とのコミュニケーションが想定される。しかしながら、ARDFが発行した『会計研究月刊』²⁾では、2020年4月号から4カ月にわたりコロナ禍における企業の経営管理を支援する特集が組まれている。例えば、4月号では「会

1) 金融監督管理委員会（FSC）が示す具体的なエンドースメント手続きは次の通りである（FSC [2014]）。

- ① IFRSの翻訳・レビュー
- ② 翻訳版IFRSとIFRSとの差異の公開
- ③ 外部意見の聴取と実務上の影響の評価
- ④ FSCによる承認後に関連法規の改定、あるいはカーブアウトまたは適用延期

2) 『会計研究月刊』は1985年10月に創刊され、2023年12月現在、457号まで発行されている。ARDFのサステナビリティレポート（永續報告書）では、『会計研究月刊』の意義について、以下のように説明している。「学術理論を重んじ、実践と積極的に融合させ、産官学の専門家を招いて記事を執筆し、関連する問題について専門的な意見を提供し、カバーストーリーや特集を企画し、読者に適時性と包括的な専門知識を提供している。」（ARDF [2021] p.47）

計のプロは戦いに備えよ 新型コロナへの対応 財務諸表・監査・評価・XBRL」、7月号では「感染症流行時における財務危機克服術」が掲載されている。したがって、IFRS適用後、会計基準設定主体に求められる役割に変化が生じるのではないか、あるいは会計基準設定自身が存在意義を模索しているのではないか、という問いが浮かび上がる³⁾。

本稿は、「テキストマイニングによる台湾会計基準設定主体の存在意義の解明」をテーマとした研究の一部である。研究全体としては、ARDF設立当初から現在に至る期間を、①会計基準設定黎明期（ARDF設立1984～1995年）②IFRSコンバージェンス期（1996～2008年）③IFRSアドプション期（2009年～2016年）④IFRSエンドースメント以降に4区分し、ARDFの役割について分析する計画である。本稿は、④のエンドースメントが採用された2017年から2022年までの『会計研究月刊』の各号のカバーストーリーの要旨をテキストマイニングにより分析し、IFRSエンドースメント後のARDFの役割の変化について考察する探索的な調査研究である。

このような調査研究によりIFRS時代の会計基準設定主体の存在意義について解明することができれば、我が国および世界においてIFRSを要求または容認する150余の法域の会計制度設計に寄与することが期待できる。

II 研究方法

分析対象は、ARDFの発行した『会計研究月刊』の2017年1月号から2022年12月号までのカバーストーリーのタイトルおよび要旨とした。

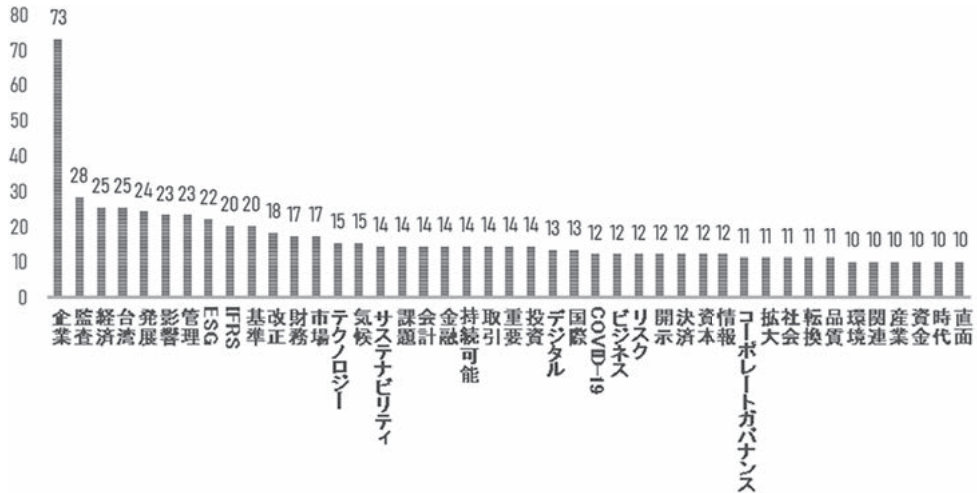
分析にはKH Coder 3. Beta. 03i (樋口 2020)を使用した。なお、KH Coderは中国語の繁体字には対応していないため、分析に際しては、分析対象を翻訳し、日本語によるテキストデータを準備した。また、分析の前処理として、テキストデータの形態素解析を実施し、頻出語のリスト化、同義度の統一、複合語の抽出、強制抽出語および除外語の抽出を行った。具体的な分析として、頻出語分析、対応分析および共起ネットワーク分析を行った。

III 分析結果

1. 頻出語分析

図表1は、上述の前処理を行ったカバーストーリーの要旨を出現頻度順に整理したものであ

3) ARDF設立の目的は、台湾における会計水準を引き上げ、会計、監査および評価基準を持続的に発展させることにより、健全な会計制度の構築を支援し、企業の会計担当者を養成することとされている。このような目的を達成するための具体的な任務は、健全な会計制度の構築、財務報告の適正な表示を支援すること、財務報告基準の発展、監査および評価基準の制定公布、それらの普及、財務情報の透明性と品質を全面的に高め、証券市場の長期的な基礎を築くことである（ARDF「設立宗旨及本會緣起」）。



図表1 頻出語の出現回数

る。この結果から、「企業（73回）」に続いて「監査（28回）」、「経済（25回）」、「台湾（25回）」という単語の出現頻度が高かった。以下、特徴的な頻出語として、「監査」、「ESG（22回）」、「気候（15回）」・「サステナビリティ（14回）」および「COVID-19（12回）」について取り上げる。

(1) 監査

「監査」は「テクノロジー（15回）」とともに使用され、テクノロジーの進化が監査業務へ与える影響について取り上げられた特集が複数確認できる。カバーストーリーのタイトルと要旨の例を示すと、以下の通りである。

タイトル：ブロックチェーンとビッグデータ デジタルの新しいトレンド

要旨：モバイル端末の普及は、フィンテック発展の波を先導している。ビットコインブームによって、一般大衆はブロックチェーンに対する初歩的な知識を得た。分散型帳簿やスマートコントラクトといったブロックチェーン関連の応用は、企業運営にどのように影響するのか。テクノロジーの進化に伴い、監査サービスも変革されることが予想される。取引追跡のデジタル化、口座の確認方法も以前とは異なってくるだろう。監査法人は監査方法をどのように変更するのか。近年登場したこれらのテクノロジーの新しい概念は、ビジネスのあり方、個人の生活習慣を変えている（2017年4月号）。

タイトル：デジタル時代の監査の変革

要旨：企業取引はボリューム化、デジタル化、オンライン取引に向かい、企業の会計とキ

キャッシュ・フローはすべて情報化、テクノロジー化すると同時に、自ずと監査・審査業務の刷新にもつながるが、監査がテクノロジーと融合することでどのようなスパークが起こるのか (2019年10月号)。

また、「監査」に関しては、監査事務所の品質管理に関する国際的基準がISQCからISQMに進化したことを背景に、2020年11月号では、監査の質の向上や監査基準の国際的なコンバージェンスが取り上げられていた。

(2) ESG

「ESG」は、2021年1月号に「維持可能」という単語とともに初めて出現し、同年2月号では、非接触経済・無人化生産・無制限応用の時代において、ESGが企業の持続可能性の鍵となることから、企業の取締役会が新技術導入の舵取りをどのように行うべきなのかについて取り上げている。

(3) 気候・サステナビリティ

「気候」は、2021年6月号に初めて出現し、気候ガバナンスと財務開示による具体的な対策が取り上げられている。また、「サステナビリティ」とともに、2022年5月号では、「企業サステナビリティの基礎 温室効果ガス排出量算定と開示」をタイトルとし、台湾の2050年を目標とするネットゼロロードマップや「気候変動対応法」施行の適用支援として規制当局の担当者による解説を試みている。

さらに、2022年9月号では、企業のサステナビリティに向けた戦略について取り上げている。カバーストーリーのタイトルと要旨の例を示すと、以下の通りである。

タイトル：低炭素化への転換とデジタルサステナビリティ

要旨：2050年のネットゼロは、世界が気候変動に対抗するための共通認識であり、法令順守から情報開示に至るまで、各業界は低炭素化への転換を迫られており、企業が、サステナビリティにむけた戦略を実行に移すことは急務である。サプライチェーンのCO₂排出をどのように把握するのか。サステナビリティのプロセスを最適化するカギは、デジタルテクノロジーによるデータ管理は、カーボンニュートラルや、低炭素化への転換におけるインフラといえる (2022年9月号)。

(4) COVID-19

「COVID-19」は2020年4月号に初めて出現し、行政の主な支援措置を解説している。

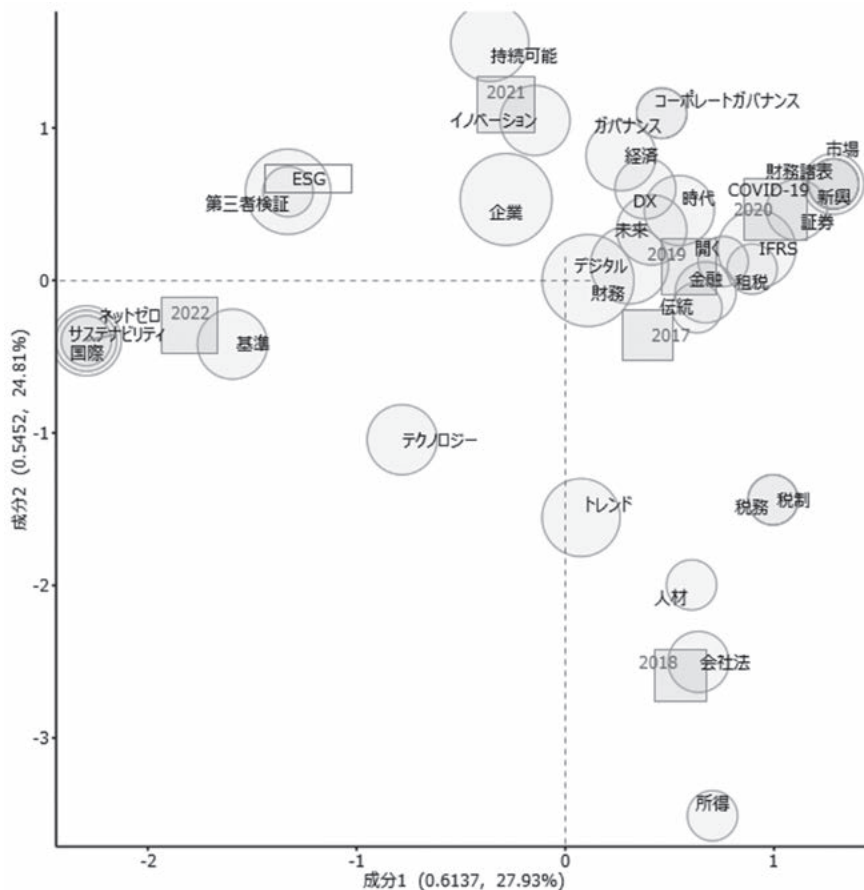
2020年8月号では、コロナ禍におけるリスク管理、9月号では、財務担当者のデジタル強靱

性について取り上げている。さらに、2021年前半は、COVID-19を背景としたESGの重視、テクノロジーの進化、2021年後半は、COVID-19後における会計専門職の業務について取り上げている。

2. 対応分析

対応分析は、クロス集計を視覚化する分析であり、ここでは、抽出語と、外部変数を年度としてその関連性を分析している。円の大きさは出現回数を表し、大きいほど出現回数が多いことを表している。年度は四角で表している。特徴のない語は原点(0,0)付近に集まり、年度に関わらず出現している語である。一方、原点から離れている語ほど当該年度に特徴的な語である。

図表2は、カバーストーリーのタイトルにおける抽出語と年度について、抽出語の最小出現回数を2回として分析した結果である。

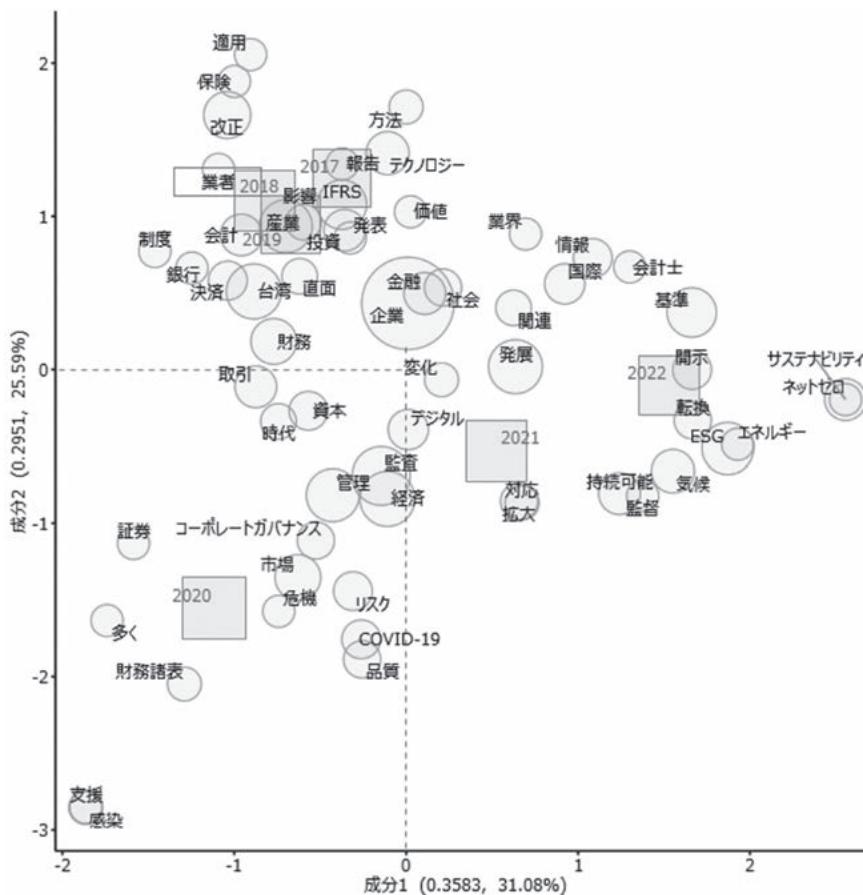


図表2 年度とタイトルの対応分析

2017年、2019年、2020年および2021年は原点近くに集まっており、年度に関わらず出現していると考えられる。COVID-19は不測の緊急事態ではあるものの、2019年12月に中国武漢市で初めて確認されて以降、COVID-19後のリスク管理も含めて頻出していると考えられる。

2018年および2022年が原点から離れており、2018年は会社法の大改正が行われた年、2022年は、IFRS S1号「サステナビリティ関連財務情報の開示に関する全般的な要求事項」およびIFRS S2号「気候関連開示基準」の草案が公表された年である。

つづいて、図表3は、カバーストーリーの要旨における抽出語と年度について、抽出語の最小出現回数を8回として分析した結果である。



図表3 年度と要旨の対応分析

COVID-19前の2017年から2019年は、比較的原点近くに集まっており、年度に関わらず出現していると考えられる。

COVID-19禍の2020年、2021年は、COVID-19への企業の対応だけではなく、新興企業向け

(1) 「IFRS」を中心としたネットワーク

頻出回数が上位の「IFRS」、「基準」、「適用」、「ARDF」のネットワークでは、多くの共起関係を有している。「IFRS」より上部のネットワークでは、IFRS9号、IFRS15号、IFRS16号、IFRS17号、サステナビリティ開示基準であるIFRS S1号およびIFRS S2号の適用支援や基準制定の動向等が紹介されている。カバーストーリーのタイトルと要旨の例を示すと、以下の通りである。

タイトル：IFRS9 財務報告と管理を結合する新ページ

要旨：IFRSを採用している上場企業は、2018年からFSCが逐次承認する新基準を導入する。まもなく登場するアプローチの1つが、IFRS第9号の適用である。一般企業が保有する株券、債券、売掛金は影響を受けるが、IFRS第9号を適用した場合、さらに銀行業、保険業が初めてその影響を受ける対象となる。具体的にはどのようなものが対象になるのか。2年間の準備期間を経て、企業がIFRS第9号を適用する際に直面する課題は何か。基準の内容と経営モデルにはどのような関係があるのか。今月の特集では、主管機関の規制の方向性を理解するため、證期局、銀行局、保険局に単独インタビューし、各産業面の主な影響と関連法規の適応状況および今後の規制の方向性について解説する（2017年12月号）。

一方、「基準」より下部のネットワークでは、「ARDF」が会計士事務所と連携して新基準を理解するセミナーの開催や、IASB理事を招いたIFRSの動向を取り上げたシンポジウムの内容が紹介されている。カバーストーリーのタイトルと要旨の例を示すと、以下の通りである。

タイトル：IFRS2019年国際財務報告基準シンポジウム

要旨：ARDFは「国際サステナビリティ基準の概況説明」のセミナーを開催し、IFRS財団アジア太平洋地区シニアマーケット主管を招いて、国際サステナビリティ基準審議会（ISSB）の現状について説明を受けるとともに、国内外の専門家との実務的な対談を行った。同時に、国際サステナビリティ基準の動向に、企業がどのように対応するかを理解できるようにするため、安永連合会計士事務所、安侯建業連合会計士事務所、勤業衆信連合会計士事務所、資誠連合会計士事務所がそれぞれ、業界ごとの開示の観点から企業が対応すべき方向性を分析した（2019年7月号より抜粋）。

(2) 「気候」を中心としたネットワーク

「気候」を中心としたネットワークは、「変動」、「炭素」、「排出」、「共通」、「ネットゼロ」および「転換」という単語で構成されている。「気候」という単語が初めて登場したカバーストーリーは2021年11月号であり、EUの国境炭素税や中国の排出量取引の実施といった国際的な規

制の動向を背景に、CO₂排出実質ゼロ目標をいかにして達成し、企業が持続可能な競争優位を強化するかについて取り上げている。また、COP26後の2022年2月および3月の特集では、ネットゼロへの転換がテーマとなっている。カバーストーリーのタイトルと要旨の例を示すと、以下の通りである。

タイトル：ネットゼロへの転換 台湾グリーンサプライチェーンの構築

要旨：COP26の閉会に伴って、ネットゼロは世界全体の共通認識となった。グローバル企業におけるサステナビリティ基準がますます厳格になる状況下で、台湾がグローバルサプライチェーンの重要なメンバーとして、サステナビリティの時流に乗り、転換のチャンスを見極めることは、企業にとって重要な課題である（2022年2月号）。

タイトル：ネットゼロを目指して エネルギー×マネジメント×テクノロジー

要旨：COP26は2050年にエネルギーの転換とネットゼロを達成する決意を表明し、世界ではすでに130以上の国がネットゼロを推進することを宣言している。台湾も、2050年にネットゼロを達成するロードマップを積極的に展開している。再生可能エネルギーの拡大、エネルギー転換プログラム、補助金や奨励措置、企業の再生可能エネルギーのマネジメント、再生可能エネルギーへのブロックチェーンの応用を理解することにより、企業が有すべきネットゼロポリシーおよび構成が見えてくる（2022年3月号）。

(3) 「決済」を中心としたネットワーク

「決済」を中心としたネットワークは、「業者」、「消費」、「モバイル」および「方法」という単語で構成されている。このネットワークでは、モバイル決済に関する政府方針に伴う業者、消費者への影響を取り上げている。カバーストーリーのタイトルと要旨の例を示すと、以下の通りである。

タイトル：支払いの再進化 どのPAYを使う

要旨：行政院が2018年を「モバイル決済元年」と定めてから2年が経過し、政府の規制緩和、産業発展への支援により、消費者がモバイル決済を利用する場面が少しずつ広がり、モバイル決済業者は百花斉放の様相を呈している。2020年に入り、モバイル決済は我が国の重要な政策となっているが、将来的には、どのような新しい措置が推進されるのだろうか。携帯電話という新たな戦場において、消費者は如何にして自分の個人資産とプライバシーの権利を守れるのだろうか（2020年1月号）。

(4) 「コーポレートガバナンス」を中心としたネットワーク

「コーポレートガバナンス」を中心としたネットワークは、「取締役」、「責任」、「ロードマップ」および「データ」という単語で構成されている。このネットワークでは、会社法・証券取引法の改正、ESGの実行、FSCによる「コーポレートガバナンス3.0—持続可能な発展ロードマップ」公表等に伴う取締役・監査役の機能や責任について取り上げている。カバーストーリーのタイトルと要旨の例を示すと、以下の通りである。

タイトル：三無経済時代における役員・監査役の新たな思考

要旨：……取締役会は、企業のESG実行を指揮・監督するプロセスにおいて、どのような重大リスクと戦略的課題を考慮すべきなのか。非接触によるビジネスチャンスや無人化生産の拡大など、企業が新技術を採用するにあたり、企業の指揮・監督を担う取締役会は、新技術導入の舵取りをどのように行うべきなのか。FSCは「コーポレートガバナンス3.0—持続可能な発展ロードマップ」を公表したが、その中で、ESGを上場企業が拡充すべき方向と位置づけ、核となる5本の柱を公表した。本特集では、取締役会、監査委員会の機能と責任が直面する変化についてまとめた(2021年2月号より抜粋)。

(5) 「立法院」を中心としたネットワーク

「立法院」を中心としたネットワークは、「所得」、「納税」、「権利」、「税制」、「財政」、「月」および「確認」という単語で構成されている。立法院による所得税改革や会社法改正、covid-19支援策の動向が紹介されている。

IV 考察

1. 分析から得られた知見

本稿においては、IFRS適用後、会計基準設定主体に求められる役割に変化が生じるのではないかという問題意識のもと、IFRSエンドースメント後のARDFによる『会計研究月刊』のカバーストーリーを対象に分析を行った。主に「年度と要旨の対応分析」および「要旨の共起ネットワーク分析」の結果から得られた知見を以下に列挙する。

- 2017年から2019年は、IFRSや国内の税法・会社法の動向紹介等の制度への適用支援が多く取り上げられている。
- 2020年、2021年は、COVID-19に対する企業や会計プロフェッションの対応だけでなく、新興企業向け市場の創設や、コーポレートガバナンス、デジタル経済等の様々なテーマが取り上げられている。
- 2022年は、世界的なネットゼロの動向、サステナビリティ情報の開示基準、ESGの実践と持

続可能性が取り上げられている。

以上のことから、ARDF の役割として、IFRS のエンドースメント手続き、対象企業等に対する IFRS 適用支援、IASB とのコミュニケーションに加え、リスク管理、コーポレートガバナンス、テクノロジーへの対応や ESG の実践などの経営課題へと対象範囲が拡大している実態が確認された。

2. 取り組むべき課題

本稿は、ARDF 設立から現在にいたる期間を 4 区分した研究の一部であること、テキストマイニングによる量的調査研究であり、試行的・探索的な調査研究にとどまっている。したがって、今後は次のような課題に取り組むことによって、研究を発展させたい。

• 調査対象期間の拡大

調査対象期間を ①会計基準設定黎明期（ARDF 設立1984～1995年）、②IFRS コンバージョン期（1996～2008年）および③IFRS アドプション期（2009年～2016年）に拡大する。

• 質的調査研究の実施

『会計研究月刊』編集者、ARDF の委員等へのインタビューによりテキストマイニングにより構築した仮説の頑強性を高め、量的調査研究を質的調査研究により補足する。

<引用・参考文献等>

ARDF [2017-2022] 『会計研究月刊』第374号－第445号。

ARDF [2021] 『2021永續報告書』<https://www.ardf.org.tw/2017IR.html>（最終閲覧日：2023年11月25日）

ARDF 「設立宗旨及本會緣起」https://www.ardf.org.tw/info_origin.html（最終閲覧日：2023年11月25日）

FSC [2014] 「全面升級架構」<https://www.twse.com.tw/rwd/IFRS/update>（最終閲覧日：2023年11月25日）

柴健次編 [2019] 『異文化対応の会計課題——グローバルビジネスにおける日本企業の特徴——』同文館出版。

仲尾次洋子 [2021] 「台湾における IFRS17適用に関する予備的考察」『産業経理』第81巻第2号、pp. 41-48。

仲尾次洋子 [2020] 『台湾の会計制度：会計基準の国際化と国家戦略』同文館出版。

日本取引所グループ「IFRS（国際財務報告基準）への対応」<https://www.jpx.co.jp/equities/improvements/ifrs/02.html>（最終閲覧日：2023年11月25日）

樋口耕一 [2020] 『社会調査のための計量テキスト分析 [第2版] ——内容分析の継承と発展を目指して——』ナカシヤ出版。

付記

本稿は JSPS 科研費 JP21K13401（研究代表者：仲尾次洋子、研究課題：「テキストマイニングによる台湾会計基準設定主体の存在意義の解明」、研究種目：2021年度若手研究）の助成を受けたものである。

